

NOTA INFORMATIVA:

**RELATIVA A LA CUMPLIMENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DEL
IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES – EJERCICIO 2009**

**INFORMACIÓN RESPECTO A LAS
OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS**

La Orden EHA/1338/2010 del 13 de mayo pasado, BOE del 24/05/2010, publicó el modelo de la auto declaración-liquidación tributaria relativa al IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES correspondiente al ejercicio 2009.

En su página 20 y bajo el concepto de “OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS” se estableció la obligatoriedad de indicar las operaciones del ejercicio con personas o entidades vinculadas, residentes o no residentes, de acuerdo con lo establecido en el artículo 16 del Real Decreto legislativo 4/2004 por el que se aprobó el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

Dicha obligatoriedad se refiere al hecho de tener que declarar separadamente las operaciones de ingreso o pago, sin efectuar compensaciones entre ellas aunque correspondan al mismo concepto, solamente, aquellas en la que exista obligación de documentarse y que se hayan realizado a partir del 19/02/2009, excluidas las operaciones cuyo importe conjunto no supere la cifra de 100.000 € de valor de mercado.

No obstante cuanto antecede, el **Real Decreto - Ley 6/2010** del 9 de abril pasado, BOE 13/04/2010, estableció en su capítulo III “Medidas de apoyo a las PYMES”, artículo 14 “*Simplificación de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas a cumplir por las entidades de reducida dimensión*”, una modificación del artículo 16 antes referido, preceptuando que “**Dicha documentación no será exigible a las personas o entidades cuyo importe neto de la cifra de negocios habida en el período impositivo sea inferior a ocho millones de euros, siempre que el total de las operaciones realizadas en dicho período con personas o entidades vinculadas no supere el importe conjunto de 100.000 euros de valor de mercado. Para determinar el importe neto de la cifra de negocios se tendrán en consideración los criterios establecidos en el artículo 108 “Empresas de reducida dimensión - Ámbito de aplicación” de esta ley - vinculación con otras entidades pertenecientes a un grupo, o personas físicas unidas por vínculos de parentesco que se encuentren con relación a otras entidades de las que sean socios en alguna de las situaciones a que se refiere el artículo 42 de Código de Comercio.**

También se estableció otra importante modificación relativa a las sanciones aplicable solamente a las PYMES que sobrepasen el importe conjunto de 100.000 € y tengan que cumplir las obligaciones de documentación, **limitándose en su caso, la aplicación de la multa pecuniaria fija** de 1.500 € por cada dato y 15.000 € por conjunto de datos, omitido, inexacto o falso que establece el artículo 16, **al importe menor de: el 10% del valor de mercado del conjunto de las operaciones realizadas o el 1% del importe neto de la cifra de negocios**, siempre que no proceda efectuar correcciones valorativas por la Administración Tributaria.

Además de estas importantes modificaciones introducidas, se estableció en el mismo texto normativo una Disposición adicional única bajo el título de “*Adaptación de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas a la jurisprudencia comunitaria y al derecho comparado*”, un compromiso por parte del Gobierno en tramitar (antes del día 12 de julio próximo) la modificación de la norma tributaria que regula las obligaciones de documentación de las operaciones entre personas o entidades vinculadas (Artículo 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004), para reducir las cargas formales a cumplir por las empresas, atendiendo fundamentalmente a los siguientes factores: que se trate de operaciones internas (no internacionales), que intervengan pequeñas y medianas empresas (*), que su importe no sea significativo y que no intervengan paraísos fiscales.

(*) Haciendo referencia a la normativa comunitaria indicar que la definición de PYME que contempla la Recomendación 2003/361/CE de la Comisión de 6 de mayo 2003, publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea el 25/05/2003, son aquellas entidades que su cifra de negocios no exceda de 50 millones de € y con menos de 250 empleados o cuyo balance general anual no exceda de 43 millones de euros.

Actualmente y consecuente con lo anterior, existe un proyecto de Real Decreto de modificación del Reglamento del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (Real Decreto 1777/2004) en materia de las obligaciones de documentación de las operaciones vinculadas que dando cumplimiento al mandato recogido en aquella disposición, establece lo siguiente: quedarán excluidas de las obligaciones de documentación el conjunto de las operaciones que no excedan de 250.000 € realizadas en el período impositivo con la misma persona o entidad vinculada, cualquiera que sea el tamaño de la empresa y el carácter interno o internacional de las operaciones, si bien con ciertas excepciones: las realizadas con personas o entidades residentes en paraísos fiscales; las realizadas con personas físicas a las que resulte de aplicación el régimen de estimación objetiva, o bien en la transmisión de negocios, carteras, inmuebles u operaciones con intangibles.

También destacar la “enmienda” de modificación a la Proposición no de ley relativa a la simplificación de las obligaciones administrativas destinadas a documentar las operaciones vinculadas, en el caso de PYMES y MICROEMPRESAS presentada ante la Mesa de la Comisión de Economía y Hacienda por el Grupo Parlamentario CIU el pasado día 29 de abril.

Resaltar por último, que la interposición de un recurso contencioso que el Consejo Superior de Colegios Oficiales de Titulados Mercantiles de España presentase en su día ante el Tribunal Supremo contra el Reglamento de las operaciones vinculadas, cuya votación y fallo se prevé próximamente, hacen, junto al anterior compromiso adquirido por el Gobierno y la enmienda presentada por CIU, predecir que los cambios al respecto del tema del deber de documentar e informar de las operaciones vinculadas y el régimen sancionador establecido, aun no ha quedado definitivamente resuelto y por ello nos encontremos en una situación de incertidumbre y de inseguridad jurídica que a las puertas del vencimiento de la declaración del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES - EJERCICIO 2009 el próximo día 26 de los corrientes, (último día de domiciliación el 21 de los corrientes) tengamos que adoptar una alternativa respecto al deber de informar.

Llegados a este punto en el que hemos descrito los cambios efectuados y los previsibles ya en relación al tema de las **operaciones vinculadas** desde que se estableció en nuestra normativa a través de la Ley 36/2006 de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, solamente podemos esperar a ver acontecimientos y tener cautela en la información que se deba facilitar y la que actualmente se solicita que se indique en la auto declaración-liquidación tributaria Mod. 200 del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES - EJERCICIO 2009 **a partir del importe de los 100.000 €, quedando excluidas las empresas de reducida dimensión cuyo límite de operaciones efectuadas en el año 2009 no hayan superado los 8 millones de euros, considerándose la vinculación anteriormente descrita y tampoco hayan sobrepasado aquel importe.**

A continuación transcribimos la información que se solicita actualmente se indique en el Mod. 200, página 20 del formulario de la auto declaración-liquidación del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES - EJERCICIO 2009, considerando que si la entidad no reúne los requisitos para ser considerada de reducida dimensión o reuniéndolos, existiesen operaciones vinculadas efectuadas en el ejercicio cuyo tipo y método de valoración a precio de mercado fuesen idénticos y se sobrepasase el importe de 100.000 € en alguno de ellos, debería informarse siguiendo el formato establecido, utilizando para su descripción las claves que por tipo de vinculación, tipo de operación y método de valoración se indican y ello, al margen de tener a disposición de la Administración Tributaria, a partir del día 26 de julio próximo, la suficiente documentación que avale la valoración consignada respecto de la operación de que se trate y el método inherente a la justificación de aquélla.

OPERACIONES CON PERSONAS O ENTIDADES VINCULADAS

N.I.F.	APELLIDOS Y NOMBRE / RAZÓN SOCIAL	TIPO VINCULACIÓN	CÓDIGO PROVIN-CIA/PAÍS	TIPO OPERA-CIÓN	INGRESO ("I") / PA-GO ("P")	MÉTODO VALO-RACIÓN	IMPORTE OPERACIÓN

Se detallará las operaciones con personas o entidades vinculadas que superan los 100 000 euros, que se hayan realizado a partir del 19 de febrero de 2009 y de las que exista obligación de documentación (**VER NOTA 1**)

1ª) Operaciones que deben declararse

1.1. Criterios de Imputación

En las operaciones que supongan gastos o ingresos contables deben de atenderse al criterio de devengo contable de dichas operaciones con independencia de cuando se produzca la corriente monetaria del cobro o pago.

En las operaciones que no supongan gasto o ingreso contable (por ejemplo adquisición de un inmueble a una persona vinculada, se atenderá a la fecha de realización de la operación con independencia de cuando se produzca la corriente monetaria derivada de las mismas.

1.2. Operaciones que se extienden a lo largo de varios ejercicios

Si el valor de la operación supera el límite de 100.000 euros y la operación sigue vigente a lo largo de varios ejercicios sólo debe declararse en la información adicional del ejercicio en que se realice la operación.

Las prestaciones de servicios continuadas a lo largo del tiempo en los que, tanto para determinar si se deben declarar o no (cómputo de la cifra de 100.000 euros), como para determinar en que momento deben declararse habrá que estar al valor de la operación en cada uno de los ejercicios.

2ª) Forma de operar del límite de los 100.000 euros (**VER NOTA 2**)

El límite de los 100.000 euros no incluye el IVA y se refiere al conjunto de las operaciones por persona o entidad vinculada, del mismo tipo y con el mismo método de valoración.

Por consiguiente, en cada fila se declararán las operaciones por persona o entidad vinculada que agrupen un determinado tipo de operación siempre que se haya utilizado el mismo método de valoración.

En caso de que con una misma persona o entidad vinculada se hayan realizado operaciones de distinto tipo se incluirán en registros distintos. En el caso de que se tratara de operaciones del mismo tipo pero se hubieran utilizado métodos de valoración diferentes también se separarán en distintas filas.

Tipo de vinculación

Clave	Descripción
A	Una entidad y sus socios o partícipes
B	Una entidad y sus consejeros o administradores
C	Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco de los socios o partícipes, consejeros o administradores (art.16.3.c). LIS)
D	Dos entidades que pertenezcan a un grupo
E	Una entidad y los socios o partícipes de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo
F	Una entidad y los consejeros o administradores de otra entidad, cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo.
G	Una entidad y los cónyuges o personas unidas por relaciones de parentesco de los socios o partícipes de otra entidad cuando ambas entidades pertenezcan a un grupo (art. 16.3.g. LIS)
H	Una entidad y otra entidad participada por la primera indirectamente en, al menos, el 25% del capital social o de los fondos propios
I	Dos entidades en las cuales los mismos socios, partícipes o sus cónyuges, o personas unidas por relaciones de parentesco... participen, directa o indirectamente en, el menos, el 25% del capital social o los fondos propios
J	Una entidad residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el extranjero
K	Una entidad no residente en territorio español y sus establecimientos permanentes en el mencionado territorio
L	Dos entidades que formen parte de un grupo que tribute en el régimen de los grupos de sociedades de cooperativas

Tipo de operación

Clave	Descripción
01	Adquisición/Transmisión de bienes tangibles (existencias, inmovilizados materiales, etc.)
02	Adquisición/Transmisión/Cesión de uso de intangibles: cánones y otros ingresos/pagos por utilización de tecnología, patentes, marcas, know-how, etc.
03	Adquisición/Transmisión de activos financieros representativos de fondos propios (excl. operaciones tipo 4)
04	Operaciones financieras de fondos propios: ampliaciones/reducciones de capital, aportaciones de socios para cancelación de pérdidas, etc. (excl. dividendos)
05	Adquisición/Transmisión de derechos de crédito y activos financieros representativos de deuda (excl. operaciones tipo 6)
06	Operaciones financieras de deuda: constitución/amortización de créditos o préstamos, emisión/amortización de obligaciones y bonos, etc. (excl. intereses)
07	Servicios entre personas o entidades vinculadas (artº 16.5 LIS) (incl. rendimientos actividades profesionales, artísticas, deportivas, etc.)
08	Acuerdos de reparto de costes de bienes o servicios (artº 16.6 LIS)
09	Alquileres y otros rendimientos por cesión de uso de inmuebles. No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías)
10	Rendimientos de activos financieros representativos de fondos propios (dividendos, etc.). No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones (plusvalías o minusvalías)
11	Intereses de créditos, préstamos y demás activos financieros representativos de deuda (obligaciones, bonos, etc.) No incluye rendimientos derivados de transmisiones/adquisiciones de estos activos financieros (plusvalías o minusvalías)
12	Rendimientos del trabajo, pensiones y aportaciones a fondos de pensiones y a otros sistemas de capitalización o retribución diferida, entrega de acciones u opciones sobre las mismas, etc.
13	Otras operaciones

Método de valoración

Clave	Descripción
1A	1º. a) Método del precio libre comparable ... (art. 16.4.1º. a) LIS)
1B	1º. b) Método del coste incrementado ... (art. 16.4.1º. b) LIS)
1C	1º. c) Método del precio de reventa ... (art. 16.4.1º. c) LIS)
2A	2º. a) Método de la distribución del resultado ... (art. 16.4.2º. a) LIS)
2B	2º. b) Método del margen neto del conjunto de operaciones ... (art. 16.4.2º. b) LIS)

NOTAS:

1) Recuérdese que el proyecto de Real Decreto de modificación del Reglamento del IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, propone incrementar a 250.000 € el importe de eximir del deber de documentar y por tanto de tener que informar en la auto declaración-liquidación del impuesto Mod. 200.

2) Es importante la aclaración que se hace al respecto en cuanto a la operativa del límite de los 100.000 €, ya que no debe de confundirse el que actualmente opera en las PYMES para la obligación de documentación, con éste que, como se explicita, se refiere al **conjunto de operaciones efectuadas** con una persona o entidad vinculada, **del mismo tipo de operación y mismo método de valoración**. Es decir, si existen operaciones con una entidad cuyo importe conjunto asciende a 350.000 € por ejemplo, al distribuirlas por tipos y métodos de valoración diferentes, si ninguna de ellas superase los 100.000 €, NO habría lugar a cumplimentar el referido apartado de la página 20 del Mod. 200.